

ANALISIS PERHITUNGAN BIAYA STANDAR GUNA MENINGKATKAN EFISIENSI BIAYA PRODUKSI (Studi Pada Perusahaan Makanan Ringan “Mawar” Malang)

**Mochammad Rudianto
Darminto
Nengah Sudjana**
Fakultas Ilmu Administrasi
Universitas Brawijaya
Malang
Email: rudi9044@yahoo.com

ABSTRACT

In the period of 2012 the company showed a loss occurs the difference in production costs consist of the cost of raw materials ,direct labor costs, factory overhead costs , then you should immediately conduct necessary management improvements standard cost and production cost planning carefully before making the production process so that the company can works efficiently and can reduce production costs in order to remain cost competitive with market prices. Snacks Company "MAWAR" in setting the standard cost improvements still need to be held. It is given the magnitude of the deviation between standard costs with actual costs. The difference between planned and realized rarely evaluated and allowed to go - late, even if there is less evaluated further treatment so that companies do not know the weaknesses in the planning period of the previous and repeated again in the next period. In order to achieve cost-efficiency of production, then the cost of production planning required maximum control.

Keywords: *standard cost, cost efficiency of production*

ABSTRAK

Pada periode 2012 perusahaan menunjukkan terjadi selisih rugi di biaya produksi yang terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, biaya overhead pabrik, maka sebaiknya manajemen perlu segera mengadakan penyempurnaan biaya standar dan melakukan perencanaan biaya produksi secara cermat sebelum melakukan proses produksi agar perusahaan dapat bekerja secara efisien dan dapat menekan biaya produksi agar harga pokok tetap kompetitif dengan harga pasar. Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” dalam menetapkan standar biaya masih perlu diadakan penyempurnaan. Hal ini mengingat masih besarnya penyimpangan antara biaya standar dengan biaya sesungguhnya. Selisih antara rencana dan realisasi jarang dievaluasi dan dibiarkan berlarut - larut, walaupun dievaluasi kurang ada penanganan lebih lanjut sehingga perusahaan tidak mengetahui kelemahan yang ada pada perencanaan periode terdahulu dan terulang lagi pada periode berikutnya. Guna tercapai efisiensi biaya produksi, maka dalam merencanakan biaya produksi diperlukan pengendalian yang maksimal.

Kata kunci : *Biaya Standar, Efisiensi Biaya Produksi*

PENDAHULUAN

Sistem biaya standar merupakan suatu sistem akuntansi biaya yang mengolah informasi biaya sedemikian rupa sehingga manajemen dalam menjalankan fungsinya yang menyangkut perencanaan dan pengendalian biaya produksi dapat mendeteksi kegiatan-kegiatan dalam perusahaan yang biasanya menyimpang dari biaya standar yang ditentukan. Biaya standar yang ditentukan dengan realistis, dapat mengarah pada pelaksanaan yang lebih efektif sehingga lebih

bersifat masuk akal dan memungkinkan tercapainya suatu tujuan.

Biaya produksi terdiri dari biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung, dan biaya overhead pabrik (Carter & Usry, 2004 : 40). Ketiga jenis biaya produksi tersebut akan membentuk harga pokok produksi. Dalam pembebanan harga pokok kepada produk dapat digunakan sistem harga pokok sesungguhnya, yaitu harga pokok produk yang sesuai dengan harga pokok yang sesungguhnya terjadi. Ditinjau

dari tujuan pokok akuntansi biaya, sistem harga pokok sesungguhnya mengandung kelemahan karena harga pokok produk hanya dapat diketahui pada akhir periode sehingga sistem ini tidak dapat digunakan untuk tujuan pengendalian serta pengambilan keputusan.

Perhitungan biaya produksi tidak menerapkan metode yang tepat dan benar, maka perusahaan akan mengalami kesulitan dalam menetapkan biaya produksi yang tepat serta efisien. Manajemen harus benar-benar mampu menerapkan fungsinya agar pengendalian biaya produksi benar-benar dilaksanakan dengan baik. Dalam pengendalian biaya produksi diperlukan tolak ukur yang dapat digunakan sebagai bahan untuk mengevaluasi dan mengukur tingkat efisiensi biaya produksi untuk membandingkan hasil yang dicapai dengan yang diharapkan. Perusahaan menerapkan biaya standar sebagai tolak ukur efisiensi biaya produksi.

Umumnya pengendalian biaya produksi dilakukan dengan cara membandingkan antara biaya yang dikorbankan dengan biaya yang ditentukan sebelumnya apakah masih dalam batas-batas kewajaran atau tidak. Penyimpangan yang terjadi harus diketahui dengan cepat dan dianalisa agar dapat diambil tindakan seefektif mungkin, agar biaya produksi dapat terkendali sesuai dengan yang di rencanakan. Hal ini menimbulkan masalah bagi manajemen dalam mengendalikan naik turunnya biaya produksi, karena biaya mempunyai pengaruh terhadap besar kecilnya laba perusahaan.

Laporan harga pokok produksi juga harus disiapkan sebagai informasi mengenai harga-harga yang dikeluarkan untuk biaya produksi selama periode tertentu. Biaya-biaya tersebut diantaranya adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik (FOH).

Obyek penelitian yang dipilih adalah Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” adalah salah satu perusahaan yang bergerak dalam industri makanan. Perusahaan ini berdiri sejak tahun 1995 dan berlokasi di Madyopuro, Malang. Siklus kegiatan usahanya terpusat di bagian produksi makanan yaitu opak dan dolar (nama makanan) kegiatan-kegiatan manajemennya pun berhubungan dengan perhitungan dan pengendalian biaya. Biaya produksi merupakan komponen biaya terbesar bagi perusahaan sehingga perlu direncanakan dan dikendalikan agar tercapai biaya standar. Pada bagian produksi ini kegiatannya dimulai dari pengolahan bahan baku sampai menjadi produk jadi dan berakhir

dengan penyerahan produk tersebut ke bagian gudang untuk diserahkan ke pembeli. Setiap tahun perusahaan tersebut menyusun laporan keuangan tahunan berupa neraca, laporan rugi laba dan laporan harga pokok produksi. Komponen biaya yang dimasukkan dalam harga pokok produksi adalah biaya bahan baku, biaya tenaga kerja langsung dan biaya *overhead* pabrik.

Perumusan masalah berdasarkan latar belakang diatas adalah : Bagaimana perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang menerapkan analisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi?

Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan analisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi pada perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang.

KAJIAN PUSTAKA

Akuntansi Biaya

Akuntansi biaya adalah suatu bidang akuntansi dalam mempelajari bagaimana cara mencatat, mengukur dan melaporkan tentang informasi biaya yang digunakan serta penentu harga pokok dari suatu produk yang diproduksi dan dijual ke pasar baik guna memenuhi keinginan pemesan maupun menjadi persediaan barang dagangan yang akan dijual (Bustami dan Nurlela. 2007:2).

Menurut Harmanto (2000:4), akuntansi biaya menyediakan informasi tentang biaya untuk tiga tujuan pokok, yaitu:

- a. Penentu harga pokok dan rugi laba periodik
- b. Perencanaan dan pengendalian rutin
- c. Pengambilan keputusan, perumusan kebijakan, dan perencanaan jangka panjang

Berdasarkan pendapat tersebut, pada dasarnya akuntansi biaya adalah suatu proses pencatatan, peringkasan hingga pengikhtisaran data biaya yang menghasilkan informasi biaya guna mengambil keputusan oleh manajemen untuk dilaporkan kepada pihak eksternal.

Biaya Standar

Biaya standar adalah biaya yang telah ditentukan sebelumnya untuk memproduksi satu unit atau sejumlah tertentu produk selama suatu periode tertentu. Biaya standar adalah biaya yang direncanakan untuk suatu produk dalam kondisi operasi sekarang atau yang diantisipasi (William K. Carter 2009:158).

Sedangkan menurut Ray, Eric, dan Peter (2007:80) biaya standar adalah tolak ukur ataupun biaya yang telah dirumuskan sebelumnya untuk

menentukan berapa yang harus dibayar untuk setiap unit input.

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya biaya standar adalah biaya yang direncanakan sebelumnya untuk proses suatu produk tertentu. Manajer dibantu oleh akuntan memiliki wewenang dalam merumuskan biaya standar tersebut. Biaya standar berfungsi sebagai tolok ukur dalam melakukan suatu proses produksi agar pengendalian biaya dapat terwujud.

Menurut William K. Carter (2009:158) “Biaya standar membantu perencanaan dan pengendalian operasi. Biaya standar memberikan wawasan mengenai dampak-dampak yang mungkin terjadi terhadap biaya dan laba sebagai akibat dari keputusan yang diambil. Biaya standar digunakan untuk :

- Menetapkan anggaran.
- Mengendalikan biaya dengan cara memotivasi karyawan dan mengukur efisiensi operasi.
- Menyederhanakan prosedur perhitungan biaya dan mempercepat laporan biaya.
- Membebaskan biaya ke persediaan bahan baku, barang dalam proses, dan barang jadi.
- Menetapkan tawaran kontrak dan harga jual.”

Biaya Produksi

“Biaya produksi merupakan biaya-biaya yang terjadi untuk mengolah bahan baku menjadi produk jadi yang siap untuk dijual. Contohnya adalah biaya depresiasi mesin dan ekuipmen, biaya bahan baku; biaya bahan penolong; biaya gaji karyawan yang bekerja dalam bagian-bagian, baik yang langsung maupun yang tidak langsung berhubungan dengan proses produksi” (Mulyadi, 2002:14).

Menurut Horngren (2010:45), *production cost is the sum of cost assigned to a product for a specific purpose.*

Dari pengertian tersebut, pada dasarnya biaya produksi adalah biaya yang timbul dari kegiatan produksi yaitu kegiatan yang merupakan proses perubahan bahan baku menjadi barang jadi melalui penggunaan tenaga kerja dan fasilitas pabrik.

Biaya Overhead Pabrik

“Biaya *Overhead* Pabrik pada umumnya didefinisikan sebagai bahan baku tidak langsung, tenaga kerja tidak langsung, dan semua biaya pabrik lainnya yang tidak dapat dengan mudah diidentifikasi dengan atau dibebankan langsung ke pesanan, produk atau objek biaya lain tertentu” (William K. Carter, 2009:438). Pendapat lain dinyatakan oleh Kusnadi dkk (2001 : 142) biaya *overhead* pabrik merupakan “semua biaya

yang terjadi di pabrik selain bahan langsung (bahan baku) dan upah buruh langsung”

Berdasarkan pengertian tersebut, pada dasarnya biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang tidak dapat dibebankan langsung kepada produk, dan biaya ini terdiri dari semua biaya diluar biaya bahan baku dan biaya tenaga kerja langsung. Contoh dari biaya *overhead* pabrik ini adalah biaya listrik, biaya perawatan, biaya tenaga kerja tidak langsung, dan lain-lain. Biaya *overhead* pabrik merupakan biaya yang sulit untuk ditelusuri, oleh karena itu biaya *overhead* pabrik seringkali tidak diperhatikan oleh perusahaan.

Analisis Selisih

Analisis selisih adalah satu teknik yang berharga untuk memisahkan faktor eksternal (selisih yang tidak dapat dikendalikan) dengan faktor internal (selisih yang dapat dikendalikan), yang membantu manajemen dalam kaitannya dengan fungsi pertanggung jawaban (Kusnadi,dkk, 1999:260). Pendapat lain menyatakan analisis selisih adalah proses penganalisaan selisih biaya yang timbul karena perbedaan biaya produksi standar dan menentukan penyebab selisih biaya produksi tersebut (Halim, 1996:278)

Berdasarkan definisi tersebut, pada dasarnya analisis selisih adalah suatu teknik untuk menganalisa perbedaan biaya produksi sesungguhnya dengan biaya produksi standar dan menentukan penyebab terjadinya selisih. Selisih dari varians tersebut jika biaya yang telah dibebankan kurang dari biaya produksi pabrik yang sesungguhnya disebut merugikan (*unfavourable*). Sedangkan jika terdapat selisih dari biaya produksi yang dibebankan melebihi dari biaya sesungguhnya, maka selisih tersebut menguntungkan (*favourable*).

METODE

Penelitian yang dilakukan termasuk jenis penelitian deskriptif, jika ditinjau dari rumusan masalah dan tujuan penelitian yaitu untuk mendeskripsikan atau menggambarkan pengukuran kinerja keuangan perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang periode tahun 2012 menggunakan analisis perhitungan biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi. Pengertian penelitian deskriptif adalah melakukan analisis hanya sampai pada tahap deskripsi yaitu, menganalisis dan menyajikan fakta secara sistematis sehingga dapat lebih

mudah untuk dipahami dan disimpulkan” (Azwar, 2010:6)

Pendekatan kuantitatif pada penelitian ini “banyak menggunakan angka mulai dari pengumpulan data, penafsiran terhadap data tersebut serta penampilan dari hasilnya” (Arikunto, 2010:27).

Langkah-langkah yang akan dilakukan dalam melakukan analisis data meliputi :

1. Mengumpulkan data perusahaan yang meliputi data biaya bahan baku sesungguhnya, kuantitas bahan baku sesungguhnya, biaya standar bahan baku, tarif upah tenaga kerja sesungguhnya, tarif upah standar tenaga kerja, jam kerja tenaga kerja sesungguhnya, jam kerja tenaga kerja standar, biaya overhead pabrik sesungguhnya, biaya standar overhead pabrik, dan data-data yang terkait dengan produksi pabrik.
2. Menggolongkan dan mengklasifikasikan biaya-biaya berdasarkan biaya standar jenisnya yaitu biaya bahan baku, biaya standar tenaga kerja langsung dan biaya overhead pabrik.
3. Menggunakan analisis yang digunakan dengan cara membandingkan antara besarnya jumlah biaya produksi yang sesungguhnya terjadi dengan jumlah biaya standar yang telah ditetapkan perusahaan.

Dalam menganalisa selisih biaya standar produksi dengan biaya sesungguhnya dengan cara:

1. Analisis Selisih Biaya Bahan Baku
2. Analisa Selisih Biaya Tenaga Kerja Langsung
3. Analisis Selisih Biaya Overhead Pabrik

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Selisih Bahan Baku

Terdapat selisih harga bahan baku disebabkan mengalami selisih yang tidak menguntungkan. Hal ini disebabkan naiknya harga bahan baku. Harga bahan baku tepung terigu, mentega, dan gula mengalami kenaikan yang cukup berarti. Penetapan harga bahan baku banyak ditentukan oleh faktor pasar, sehingga perusahaan sulit mengendalikannya. Hal ini menyebabkan terjadinya selisih yang tidak menguntungkan dimana selisih ini tidak dapat dihindari oleh perusahaan. Menetapkan harga standar hanya berdasarkan harga bahan baku tahun kemarin tanpa memperhatikan adanya kemungkinan yang akan terjadi, sehingga mempengaruhi harga yang distandarkan untuk tahun berikutnya. Tabel diatas terlihat tepung terigu selisih harga sebesar Rp 3.250.000,- tepung

kanji tidak terjadi selisih kemudian mentega selisihnya sebesar Rp 15.000.000,- sebaiknya harga yang digunakan sebagai harga standar adalah harga yang diperkirakan dipasaran, sehingga apabila ada kenaikan harga bahan baku tidak terdapat selisih yang cukup besar dengan harga yang realisasi.

Terdapat selisih yang menguntungkan sebesar Rp 13.730.000,- selisih ini disebabkan adanya penurunan produksi. Meskipun ada penurunan produksi dari 53.096 Kg menjadi 53.090 Kg, tetapi ada kenaikan harga bahan baku yang cukup berarti. Jika dilihat lebih teliti, sebenarnya perusahaan belum bisa dikatakan maksimal dalam berproduksi. Selain karyawan kurang terlatih dan kurang efisiennya karyawan dalam menggunakan bahan baku, selain itu mandor kurang bisa mengawasi secara ketat dalam jalanya proses produksi. Pengendalian yang dapat dilakukan adalah memperketat pengawasan, meningkatkan keterampilan karyawan sehingga tidak terjadinya pemborosan bahan baku. Selain itu dalam menetapkan standar kuantitas bahan baku terus memperhatikan cadangan bahan tersisa, kerusakan dan penyusutan dalam batas – batas yang wajar serta memperhatikan kemungkinan peningkatan produksi.

Analisis Selisih Tenaga Kerja Langsung Selisih Tarif Upah Langsung

Terdapat selisih tidak menguntungkan, terjadi karena dibagian pabrik di mesinya mengalami kerusakan, sehingga perusahaan memutuskan menaikkan upahnya. Dimana selisih tidak menguntungkan ini sebesar Rp 12.960.000,-. Kenaikan ini dapat terjadi karena keadaan perekonomian kita yang sulit diprediksi sedangkan kenaikan disana sini terus saja dilakukan oleh pemerintah, sehingga secara tidak langsung hal tersebut berpengaruh terhadap kenaikan yang terjadi di perusahaan. Agar perusahaan tidak mengalami kerugian terus menerus, maka perlu adanya penyesuaian standar tarif upah dengan upah minimum yang ada dan menyesuaikan tarif upah realisasi dengan standar, tentunya pemberian upah ini harus disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.

Selisih Efisiensi Tenaga Kerja Langsung

Selisih efisiensi TKL perusahaan mengalami kerugian, jumlah hari kerja (jam kerja) realisasi lebih besar dari pada yang distandarkan. Selisih ini menunjukkan, bahwa karyawan membutuhkan waktu lebih lama dari yang distandarkan. Sebenarnya untuk mengerjakan makanan ringan tidak membutuhkan keterampilan khusus, tetapi

jika pekerja terus belajar, mau mengasah keterampilannya dan teliti dalam memlakuukan pekerjaannya, maka hasilnya pasti lebih baik. Untuk itu perlu pengawasan lebih ketat terhadap pelaksanaan kerja karyawan, meningkatkan keterampilan kerja, serta diperketat perhitungan dan kerja masuk dan keluar.

Analisis Selisih Biaya *Overhead* Pabrik

Pemisahan Biaya *Overhead* Pabrik Menurut Tingkah Lakunya Penyusunan anggaran biaya

Tabel 1 Rekapitulasi Hasil Pemisahan Biaya Semivariabel Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (Dalam rupiah)

Biaya Overhead Pabrik Semivariabel	Biaya Tetap Per Tahun	Tarif Biaya Variabel	Biaya Variabel Per Tahun	Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 29.412,98	Rp 36.925,85	Rp 2.695.587	Rp 2.724.999,98
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 9.382.962,81	Rp 11.344,8751	Rp 21.146.847	Rp 30.529.809,81
Biaya Listrik	Rp 3.481.662	Rp 167,228	Rp 311.712,992	Rp 3.793.375
Biaya PDAM	Rp 2.755.024	Rp 25,77655	Rp 48.047,49	Rp 2.803.071
Biaya Gas	Rp 2.921.973,41	Rp 42,03213	Rp 78.347,8928	Rp 3.000.321,30
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 2.009.877	Rp 129,0895	Rp 240.622,8	Rp 2.250.500

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

Hasil pemisahan anggaran biaya *overhead* pabrik tetap dan variabel tahun 2012 disajikan dalam tabel 2, sebagai berikut :

Tabel 2 Anggaran Biaya *Overhead* Pabrik Setelah Dipisahkan Biaya *Overhead* Pabrik Tetap dan Variabel Perusahaan Makanan Ringan Mawar Tahun 2012 (dalam rupiah)

Keterangan	Jumlah
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	
Biaya Gaji TKTL	Rp 55.205.500
Insentif Karyawan	Rp 5.556.250
Kelahiran / Kematian	Rp 1.575.000
Upah Pengganti Makan Siang	Rp 16.026.700
Asuransi	Rp 7.206.900
Biaya Penyusutan Mesin&Peralatan	Rp 21.605.800
Biaya Penyusutan Bangunan	Rp 165.900
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 29.412,98
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 9.382.962,81
Biaya Listrik	Rp 3.481.662
Biaya PDAM	Rp 2.755.024
Biaya Gas	Rp 2.921.973,41
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 2.009.877
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Tetap	Rp 127.922.962
Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	
Uang Lembur	Rp 11.316.700
Sumbangan	Rp 3.125.400
Biaya Bahan Pembantu	Rp 23.370.700
Biaya Pengobatan Karyawan	Rp 2.695.587
Biaya Pemeliharaan Mesin&Peralatan	Rp 21.146.847
Biaya Listrik	Rp 311.712,992
Biaya PDAM	Rp 48.047,49
Biaya Gas	Rp 78.347,8928
Biaya Pemeliharaan Bangunan	Rp 240.622,8
Total Biaya <i>Overhead</i> Pabrik Variabel	Rp 62.333.965
JUMLAH TOTAL	Rp 190.256.927

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

overhead pabrik yang dilakukan oleh perusahaan juga masih mengalami kelemahan dalam hal pemisahan biaya *overhead* pabrik menurut tingkah lakunya. Menurut tingkah lakunya, biaya *overhead* tersebut dapat dipisahkan menjadi biaya *overhead* pabrik tetap, variabel dan semivariabel.

Hasil pemisahan rekapitulasi pemisahan biaya semivariabel tahun 2012 disajikan dalam tabel 1, sebagai berikut :

Hasil rekapitulasi selisih biaya produksi perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 3, sebagai berikut :

Tabel 3 Rekapitulasi Selisih Biaya Produksi Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)

Bahan Baku					
Jenis Bahan Baku Makanan Ringan	Selisih Harga Bahan Baku		Selisih Kuantitas		Selisih Standar - Realisasi
Tepung Terigu	Rp 3.250.000	UF	Rp 3.450.000	F	200.000
Tepung Kanji	0		0		0
Mentega	Rp 15.000.000	UF	Rp 11.250.000	F	3.750.000
Gula	Rp 175.000	UF	(Rp 970.000)	UF	1.145.000
Jumlah Selisih	Rp 18.425.000		Rp 13.730.000		4.695.000
	TM (<i>Unfavorable</i>)		M (<i>Favorable</i>)		
Tenaga Kerja Langsung					
Keterangan	Selisih Tarif Upah Langsung		Selisih Efisiensi Tenaga Kerja		Selisih Standar - Realisasi
Bagian Umum	Rp 5.760.000	UF	Rp 280.000	UF	6.040.000
Bagian Pabrik	Rp 7.200.000	UF	Rp 375.000	UF	7.575.000
	Rp 12.960.000		Rp 655.000		13.615.000
	TM (<i>Unfavorable</i>)		TM (<i>Unfavorable</i>)		
Overhead Pabrik					
No	Metode Analisis	F/UF	Jumlah	Selisih	
1	Satu Selisih	UF		Rp 1.561.139	
2	Dua Selisih				
	Selisih Terkendali	UF	Rp 1.561.142		
	Selisih Volume	F	Rp 3		
		UF		Rp 1.561.139	
3	Tiga Selisih				
	Selisih Pengeluaran	F	Rp 946.933		
	Selisih Kapasitas	F	Rp 5.147.118		
	Selisih Efisiensi	UF	Rp 7.655.190		
		UF		Rp 1.561.139	
4	Empat Selisih				
	Selisih Pengeluaran	F	Rp 946.933		
	Selisih Kapasitas	F	Rp 5.147.118		
	Selisih Efisiensi Variabel	UF	Rp 2.508.075		
	Selisih Efisiensi Tetap	UF	Rp 5.147.115		
		UF		Rp 1.561.139	

Sumber : Data diolah.

Hasil perhitungan jurnal selisih biaya produksi perusahaan tahun 2012 disajikan dalam tabel 4, sebagai berikut :

Tabel 4 Jurnal Selisih Biaya Produksi Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Tahun 2012 (dalam rupiah)

Jenis Selisih	Debet	Kredit
Bahan Baku		
Kuantitas Bahan Baku	13.730.000	
Harga Bahan Baku		18.425.000
Modal	4.695.000	
Tenaga Kerja Langsung		
Tarif Upah Langsung		12.960.000
Efisiensi TKL		655.000
Modal	13.615.000	
FOH Pabrik		
Dua Selisih		
Selisih Terkendali		1.561.142
Selisih Volume	3	
Modal	1.561.139	
Tiga Selisih		
Selisih Pengeluaran	946.933	
Selisih Kapasitas	5.147.118	
Selisih Efisiensi		7.655.190
Modal	1.561.139	
Empat Selisih		
Selisih Pengeluaran	946.933	
Selisih Kapasitas	5.147.118	
Selisih Efisiensi Variabel		2.508.075
Selisih Efisiensi Tetap		5.147.115
Modal	1.561.139	
Jumlah	48.911.522	48.911.522

Sumber : Data diolah

Penyajian selisih dalam laporan rugi laba perusahaan makanan ringan “MAWAR” Malang disajikan dalam tabel 5 sebagai berikut:

Tabel 5 Laporan Rugi Laba Tahun 2010-2012 Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang (dalam rupiah)

Keterangan	Tahun		
	2010	2011	2012
Penjualan	963.000.000	960.100.800	1.003.306.575
HPP	(590.663.700)	(563.320.000)	(601.767.600)
Laba Kotor	372.336.300	396.780.800	401.538.975
Biaya Usaha			
Biaya Adm & Umum	57.100.800	56.780.290	57.733.390
Biaya Pemasaran	97.899.000	99.800.600	103.622.000
Total Biaya Usaha	(154.999.800)	(156.580.890)	(161.355.390)
Laba Bersih Sebelum Pajak	217.336.500	240.199.910	240.183.585

Sumber Data : Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang.

**Revisi Laporan Rugi Laba
Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang
Untuk Bulan Januari 2013**

Hasil Penjualan	Rp 1.003.306.575
HPP	Rp 601.767.600
Laba Bruto Standar	Rp 401.538.975
Jumlah Selisih Biaya Produksi	(Rp 48.911.522)
Laba Bruto Realisasi	Rp 352.627.453
Biaya Usaha	
Biaya Adm & Umum	Rp 57.733.390
Total Biaya Usaha	(Rp 57.733.390)
Laba Bruto Realisasi	Rp 294.894.063

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

- Upaya yang dilakukan oleh Perusahaan Makanan Ringan “MAWAR” Malang dalam menganalisis biaya standar guna meningkatkan efisiensi biaya produksi adalah sebagai berikut :
 - Perusahaan dalam menyusun anggaran biaya produksi pabrik hanya berdasarkan realisasi beberapa tahun lalu.
 - Perusahaan masih belum melakukan pengukuran atas realisasi biaya produksi pabrik yang terjadi. Pengukuran yang dilakukan hanya untuk melihat kenaikan atau penurunan biaya tanpa ada analisis lebih lanjut.
 - Perusahaan masih belum melakukan pemisahan biaya *overhead* pabrik ke dalam unsur biaya tetap, variabel, dan semi variabel. Tanpa ada pemisahan biaya berdasarkan tingkah lakunya, maka perusahaan akan kesulitan untuk menemukan penyebab terjadinya kenaikan maupun penurunan biaya *overhead* pabrik.
- Tingkat efisiensi biaya produksi yang dicapai oleh pihak manajemen menghasilkan selisih sebagai berikut :
 - Selisih harga bahan baku yang kurang menguntungkan sebesar Rp 18.425.000, sedangkan untuk selisih kuantitas mengalami keuntungan sebesar Rp 13.730.000,-
 - Selisih tenaga kerja langsung ada dua yaitu selisih tarif upah langsung yang kurang menguntungkan sebesar 12.960.000, sedangkan untuk selisih efisiensi tenaga kerja sebesar Rp 655.000,-
- Hasil analisis varians yaitu dengan membandingkan antara *overhead* pabrik standar dengan *overhead* pabrik sesungguhnya

menunjukkan adanya selisih yang tidak menguntungkan sebesar Rp 1.561.139,-. Selisih ini diperlakukan sebagai penambah langsung terhadap harga pokok produksi.

Mulyadi. 2002. *Akuntansi Biaya*. Edisi Kelima. Yogyakarta: Aditya Media

Saran

1. Dalam menetapkan standar harga bahan baku perlu diperhatikan kemungkinan terjadinya perubahan harga bahan baku pada periode yang akan datang, tidak berdasarkan harga yang berlaku pada saat penyusunan standar, sehingga jika ada kenaikan harga bahan baku tidak terdapat selisih yang cukup besar dengan harga sesungguhnya. Perusahaan bisa membeli bahan pada pemasok yang murah atau yang sudah menjadi langganan.
2. Perusahaan perlu menyesuaikan standar tarif upah dengan standar upah minimum yang ada, dan menyesuaikan tarif upah sesungguhnya dengan standar, tentunya pemberian upah ini disesuaikan dengan kemampuan perusahaan.
3. Perusahaan seharusnya melakukan pengalokasian biaya bersama untuk biaya *overhead* pada masing-masing bagian, yaitu bagian umum dan bagian pabrik dengan menggunakan dasar alokasi yang sesuai untuk memperoleh gambaran yang tepat mengenai besarnya anggaran biaya *overhead* pabrik bagian pabrik (produksi).

DAFTAR PUSTAKA

- Arikunto, Suharsimi. 2010. *Prosedur Penelitian; Suatu Pendekatan Praktek*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Azwar, Saifuddin. 2010. *Metode Penelitian*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Bastian Bustami dan Nurlela. 2007 *Akuntansi Biaya*, Edisi Pertama, Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Carter, W.K. & Usry, M.F. 2002. *Akuntansi Biaya Buku 1*. ed.13. Jakarta: Salemba Empat.
- Carter, William K. 2009. *Akuntansi Biaya Buku 1 Edisi 14*. Jakarta : Salemba Empat
- Halim, Abdul, 1999 *Dasar-dasar Akuntansi Biaya*, Edisi Keempat. Cetakan Pertama. BPFE. Yogyakarta
- Hongren, Charles T. 2000. *Akuntansi Biaya: Dengan Penekanan Manajerial*. Jakarta: Salemba Empat
- Harnanto, M. 2000. *Akuntansi Biaya (Perhitungan Harga Pokok Produksi)*. Edisi Pertama . BPFE. Yogyakarta
- Kusnadi dkk. 2001. *Akuntansi Biaya Tradisional & Modern*. Bandung: FE UNJANY